

A. I. Nº - 088568.5173/15-1
AUTUADO - SASIL COMERCIAL E INDUSTRIAL DE PETROQUÍMICOS LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO CÉSAR COSTA SOUZA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/05/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0102-03/17

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Diligência realizada pelo próprio Autuante reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente caracterizada. Afastada arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 21/12/2015, exige crédito tributário no valor de R\$262.604,50, acrescido da multa de 100%, pela falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, no ano de 2010, infração 04.05.01.

O autuado impugna o lançamento fls.116/125, através de advogado, procuração fl.127. Repete a infração que lhe foi imputada. Diz que apesar da notável capacidade técnica do Autuante e a sua inquestionável boa-fé, o lançamento fiscal não pode prosperar. Argúi que o crédito tributário cobrado se encontra fulminado pela decadência tributária, em relação a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2010.

Nota que, no caso em tela, a impugnante identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento. Por sua vez, a Fiscalização, exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, lançou valores que entendia devidos, fundamentando-se em um pretenso não cumprimento das obrigações relativas ao ICMS. Todavia, no momento em que o auto de infração ingressou no mundo jurídico (21.12.2015, data da notificação pessoal do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 21.12.2010, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Diz ser esse o entendimento iterativo no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, cujos mais recentes acórdãos estabelecem a perfeita distinção entre o direito de rever a constituição do crédito feita pelo contribuinte (art. 150, § 4º) e o direito de constituir o crédito tributário (art.173, I), afirmando que nos tributos cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Cita julgados de tribunais.

Aduz que a regra do art. 173 do CTN se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração (que pressupõem uma atividade prévia por parte do sujeito passivo), por outro lado, para os tributos cujo lançamento seja feito pelo próprio contribuinte (por homologação), esta regra não se aplica. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o contribuinte a obrigação de apurar e pagar o tributo, sem qualquer participação do Fisco, que tem, a partir daquele fato gerador, o prazo de 05 anos para formalizar e constituir o seu crédito, através do auto de infração, conforme expresso no CTN, em seu art. 150, § 4º. Frisa que no caso concreto, como a autoridade autuante só formalizou

seu lançamento de ofício em 21.12.2015, decaído já estava o seu direito de alcançar fatos ocorridos antes desta data.

Destaca que o Estado da Bahia e este Conselho de Fazenda andaram, durante anos, na contramão das decisões proferidas no âmbito do Poder Judiciário no que tange à aplicação da regra prevista no art. 150, §4º, do CTN e após mais de 12 (doze) anos de aplicação de uma legislação inconstitucional, o Legislativo Estadual finalmente corrigiu este equívoco histórico, promovendo a revogação do art. 107-A e § 5º do 107-B do COTEB, através da Lei nº 13.199, de 2014.

Entende que deve ser reconhecida a decadência do direito de rever o lançamento no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, devendo ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 21.12.2010, pois estes foram alcançados pela decadência.

No mérito diz que especificamente em relação às mercadorias com Código 00200004 (BOMBONAS 200 LTS), Código 00200015 (BOMBONAS 50 LTS) e Código 00200053 (BOMBONAS 20 LTS) constantes dos demonstrativos integrantes do lançamento fiscal, cujas notas fiscais de Entradas anexa (doc. 02), verifica que a Fiscalização está cobrando ICMS por presunção de omissão de saída de Materiais de Embalagem adquiridos pela impugnante durante exercício de 2010.

Salienta que os aludidos materiais de embalagem integram, fisicamente, o produto final da impugnante, cuja saída posterior é acompanhada pelos correlatos documentos fiscais, assim como devidamente tributada pelo ICMS, razão pela qual não há que se falar em omissão de saída no caso em apreço.

Afirma que conforme se pode depreender da análise do seu Contrato Social (doc.01), a impugnante tem como objetivo social preponderante o comércio e indústria de produtos químicos, petroquímicos e seus derivados, fertilizantes, defensivos agrícolas e inoculantes. Explica que a fim de agregar valor aos seus produtos finais, bem como atender às exigências contratuais de alguns dos seus clientes, os produtos industrializados e comercializados pela impugnante (como, por exemplo, Hipoclorito, Ácido Fluossilícico, Ácido Sulfúrico, entre outros) são acondicionados em Bombonas/Barricas Plásticas de 20, 40, 50, 100, 200 litros, entre outros volumes, que integram, fisicamente, o produto final da impugnante, cuja saída é devidamente tributada pelo ICMS, conforme notas fiscais de Saídas que anexa (doc. 03).

Salienta que pela análise das mencionadas notas fiscais, verifica-se que, além da descrição da quantidade e espécie dos produtos químicos, petroquímicos, etc., são informados todos os dados relativos aos materiais de embalagem utilizados pela impugnante. Logo, em que pese a alegação do Fiscal Autuante, não há que se falar, no caso em apreço, em omissão de saída, tendo em vista que os aludidos materiais de embalagem adquiridos pela impugnante são empregados no seu produto final.

Frisa que não pratica, entre os seus objetivos empresariais, o comércio de bombonas/barricas plásticas, e sim, o comércio e indústria de produtos químicos, petroquímicos e seus derivados. Portanto, adquire materiais de embalagem, os quais são utilizados para acondicionar os seus produtos químicos, petroquímicos e seus derivados e comercializa o seu produto final com valor agregado. Pede a improcedência da infração 01 neste ponto.

Afirma que do mesmo modo, não há que se falar em omissão de saída no caso das mercadorias a seguir discriminadas.

a) Código 00030002 (Peróxido de Hidrogênio) - diz ter verificado que a Fiscalização está cobrando o ICMS baseado na suposta omissão de saída deste produto, objeto das notas fiscais de remessa (CFOP 3949), na quantidade de 208.575,000 KG;

Explica que as referidas notas fiscais de remessa (notas filhas) são relativas às remessas (como o próprio nome já diz) dos produtos objeto de importações realizadas pela impugnante, formalizadas por meio de notas fiscais de Importação (notas mães) com o CFOP 3102, por meio

das quais são lançadas todas as informações sobre o produto importado, quantidades totais, ICMS devido, etc. Diz que pela análise dos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, verifica-se que foi lançado, em duplicidade, tanto as quantidades dos produtos importados constantes das Notas Fiscais de Importação (notas mães), quanto as quantidades dos produtos remetidos ao estabelecimento da impugnante, o que revela o flagrante equívoco incorrido pelo Fiscal Autuante.

Comenta que para comprovar as suas alegações, elaborou o demonstrativo anexo (doc. 04), acompanhado das citadas notas fiscais (mães e filhas), por meio das quais é possível verificar, que as quantidades dos produtos remetidos para o estabelecimento da impugnante, constantes das notas fiscais de remessa (CFOP 3949), somam exatamente a quantidade dos produtos importados objeto das notas fiscais de importação (CFOP 3102). Conclui que a suposta omissão de saída do “Peróxido de Hidrogênio”, com Código nº “00030002”, decorre do lançamento em duplicidade das quantidades do referido produto apuradas pela Fiscalização, razão pela qual o lançamento fiscal também deve ser julgado improcedente neste ponto;

b) Código 00010003 (Amônia Solução) - sobre este produto, diz que foi adquirido pela impugnante e lançado no seu livro de Estoque com a nomenclatura “Amônia Solução” e código de controle interno nº “00010003”. No entanto, após ordem de produção e acondicionamento do produto em Bombonas Plásticas de 50 litros (material de embalagens), a impugnante deu saída no mesmo produto, na mesma quantidade, mas apenas com nomenclatura comercial e código de controle interno diferentes, quais sejam “Hidróxido de Amônia em Bombonas” e Código “00010072”, conforme se pode constatar da análise do demonstrativo anexo, acompanhado das respectivas notas fiscais de Entrada e de Saída (doc. 05);

c) Código 00010004 (Hidróxido de Sódio Sólido) - no mesmo sentido, diz que o produto foi adquirido pela impugnante e lançado no seu Livro de Estoque com a nomenclatura “Hidróxido de Sódio Sólido 98” e código de controle interno nº “00010004”. No entanto, após ordem de produção, a impugnante deu saída no referido produto, nas mesmas quantidades, mas apenas com nomenclatura e/ou código de controle interno diferentes, quais sejam “Hidróxido de Sódio Sólido 97,8” - Código “00010034” e “Hidróxido de Sódio Sólido 98” - Código “00010012001055”, conforme demonstrativo anexo, acompanhado das respectivas notas fiscais de Saída (doc. 06);

d) Código 00010026 (Hipoclorito Solução) - aduz que este produto foi adquirido pela impugnante e lançado no seu livro de Estoque com a nomenclatura “Hipoclorito Solução” e código de controle interno nº “00010001”. No entanto, do mesmo modo como nos casos anteriores, após ordem de produção e acondicionamento do produto em Bombonas Plásticas de 50 litros (material de embalagens), a impugnante deu saída em tal produto, na mesma quantidade, mas apenas com nomenclatura comercial e código de controle interno diferentes, quais sejam “Hipoclorito Solução BB 50 LT Usada” e Código “00010026”, conforme se pode constatar da análise do demonstrativo anexo, acompanhado das respectivas notas fiscais de Entrada e de Saída (doc. 07);

e) Código 00020010 (Ácido Fluossilícico) - afirma que este produto foi adquirido e lançado pela impugnante no seu livro de Estoque com a nomenclatura “Ácido Fluossilícico” e código de controle interno nº “00020010”. No entanto, do mesmo modo como nos casos anteriores, após ordem de produção e acondicionamento do produto em Bombonas Plásticas de 50 litros (material de embalagens), a impugnante deu saída no mesmo produto, na mesma quantidade, mas apenas com nomenclatura comercial e código de controle interno diferentes, quais sejam “Ácido Fluossilícico BB 50 LT usada” e Código “00020037”, conforme se pode constatar da análise do demonstrativo anexo, acompanhado das notas fiscais de Saídas (doc. 08);

f) Código 00050050001060 (Carbonato de Sódio) - do mesmo modo, diz que este produto foi adquirido pela impugnante e lançado no seu livro de Estoque com a nomenclatura “Carbonato de Sódio” e código de controle interno nº “00050050001060”. No entanto, após ordem de produção, a impugnante deu saída no referido produto, nas mesmas quantidades, mas apenas com

nomenclatura e código de controles internos diferentes, quais sejam “Carbonato de Sódio Anidro 99,5%” - Código “00050071”, conforme demonstrativo anexo (doc. 09);

g) Código 00050066 (Lauril Eter Sulfato de Sódio) - afirma que tal produto foi adquirido pela impugnante e lançado no seu livro de Estoque com a nomenclatura “Lauril Eter Sulfato de Sódio” e código de controle interno nº “00050066”. No entanto, após ordem de produção e acondicionamento do produto em Bombonas Plásticas de 200 litros (material de embalagens), a impugnante deu saída no mesmo produto, na mesma quantidade, mas apenas com nomenclatura comercial e código de controle interno diferentes, quais sejam “Lauril Eter Sulfato de Sódio BB 200 kg usada” e Código “00050069”, conforme se pode constatar da análise do demonstrativo anexo, acompanhado das respectivas notas fiscais de Entrada e de Saída (doc. 10);

h) Código 00020023 (Ácido AlquilSulfônico Líquido 96%) - aduz que este produto foi adquirido pela impugnante e lançado no seu livro de Estoque com a nomenclatura “Ácido AlquilSulfônico Líquido 96%” e código de controle interno nº “00020023”. No entanto, após ordem de produção e acondicionamento do produto em Bombonas Plásticas de 200 litros (material de embalagens), a impugnante deu saída no mesmo produto, na mesma quantidade, mas apenas com nomenclatura comercial e código de controle interno diferentes, quais sejam “Ácido AlquilSulfônico Líquido 96% em Bombonas de 200 Litros usada” e Código “00020029”, conforme se pode constatar da análise do demonstrativo anexo, acompanhado das respectivas notas fiscais de Saída (doc. 11).

Conclui que uma vez afastada a presunção de omissão de saída das mercadorias indicadas pela Fiscalização, por meio da documentação probatória colacionada à defesa, requer seja julgado improcedente a cobrança do ICMS materializada pela infração aqui discutida.

Espera que este CONSEF julgue improcedente o Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal fl.337/339. Repete a infração imputada ao autuado. Diz que este, inconformado, apresentou defesa administrativa pelo que aborda os motivos trazidos à contenda.

Sobre a pretensão de improcedência da ação fiscal sob alegação de "Decadência", em relação a data da ocorrência do fato gerador diz que não se sustenta. Explica que a data da lavratura e ciência do Auto de Infração foi de 21/12/2015, com ocorrência do fato gerador em 31/12/2010, momento em que o contribuinte escritura o seu inventário, contendo o estoque, e somente com essa informação é que se pode apurar ocorrência de omissões de pagamentos do ICMS. Comenta que para realização de levantamento quantitativo é necessário ter os estoques inicial e final de cada exercício, bem como as compras e vendas dos produtos. Diz que tal justificativa afasta a possibilidade da improcedência da autuação requerida pelos defensores da empresa, pois os cinco anos necessários a perda do direito de o Estado constituir o crédito tributário, ocorreria se a lavratura ou ciência do Auto de Infração fosse a partir de 01/01/2016, fato não acontecido.

Quanto ao mérito diz que aceita as razões apresentadas pelo defendente da autuada em relação aos seguintes produtos: Bombonas de 200, 50 e 20 litros, por tratar-se de material de embalagem para acondicionamento dos produtos comercializados.

Com relação aos demais itens que compõem o levantamento, informar o que segue:

- 1- o levantamento quantitativo dos produtos foi realizado com base em informações contidas nos arquivos magnéticos transmitidos pela Autuada para o banco de dados da Secretaria da Fazenda;
- 2 - foram consideradas as movimentações de mercadoria, entrada e saída, constantes das notas fiscais existentes na escrituração fiscal;
- 3- não foram alterados códigos ou descrição de produtos comercializados pelo autuado;
- 4 - as notas fiscais que fundamentaram a lavratura do Auto de Infração estão relacionadas por data, nos anexos entregues ao autuado de "relação de notas fiscais de saídas" e "relação de notas fiscais de entradas";

5 - toda e qualquer movimentação de produtos que represente circulação de mercadorias foram levadas em consideração por haver movimentação de estoque;

6 - os saldos de produtos em estoque inicial e final foram os apresentados pelo contribuinte;

Frisa que mantém os valores cobrados em relação aos demais produtos.

Aduz ter feito o levantamento do estoque, excluindo os produtos Bombonas de 200, 50 e 20 litros, aceitando a justificativa apresentada pela defesa, fato que resultou em redução do débito para R\$92.658,54, valor histórico. Diz que anexa, para comprovação, novos demonstrativos, que resultaram em redução do crédito tributário, com a exclusão do produto Bombona, incluído indevidamente no Auto de Infração.

Requer o julgamento do presente Auto de Infração como procedente em parte, mantida integralmente os valores considerados como devido pelo fiscal autuante.

Ao tomar ciência da informação fiscal o autuado volta a se manifestar fls. 382/386. Sintetiza os termos da informação fiscal.

Diz que o autuante rebate a arguição de decadência e acata as alegações de defesa apresentadas pela Fiscalizada apenas no que tange as bombonas de 200, 50 e 20 litros ao reconhecer que tais materiais, tratavam-se, em verdade, de embalagem para acondicionamento dos produtos comercializados.

Entretanto, aduz que a Fiscalização manteve os demais pontos do lançamento fiscal, afirmando, genericamente, que a autuação está devidamente consubstanciada na documentação fiscal anexada ao Auto de Infração. Diz que demonstrará que tais alegações não merecem prosperar.

Sobre a decadência afirma que a Fiscalização está utilizando, de forma equivocada, como marco para início da contagem do prazo decadencial, a escrituração do inventário da empresa contendo o estoque, indo na contramão do quanto exposto na legislação vigente. Assevera que a partir da análise da legislação tributária, extrai-se que o prazo decadencial começa a fluir a partir da data da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme preconiza o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Dessa forma, diz que no momento da lavratura do Auto de Infração (21/12/2015, data da notificação pessoal do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2010, anteriores, portanto, a 21/12/2010.

Em relação a autuação referente a presunção de omissão de saída de materiais de embalagem (bombonas de 200, 50 e 20 litros) manifesta a sua concordância com a Informação Fiscal, anuindo com a exclusão dos referidos produtos do lançamento fiscal.

Por sua vez, no que se refere a autuação acerca da suposta omissão de saída das mercadorias que discriminou em sua defesa, diz que a Fiscalização pretende, baseada apenas em fundamentos genéricos, afastar os argumentos trazidos pela impugnação.

Aduz que a Fiscalização não se aprofundou no estudo da farta documentação apresentada, pois a partir da análise das notas fiscais de Entrada e Saída colacionada aos autos, é possível constatar que circulou pelo estoque da autuada exatamente as mesmas quantidades de produtos nas entradas e nas saídas, tendo sido alterada apenas a sua nomenclatura técnica, o que de forma alguma caracteriza omissão de saída de mercadorias.

Entende que a acusação fiscal foi ilidida, no momento em que apresentou toda a documentação necessária para dar respaldo às suas alegações de defesa. Repete os argumentos expendidos em sua impugnação sobre cada produto ali citado.

Assevera que não houve qualquer omissão de saída de mercadorias, tendo em vista que toda a movimentação do estoque está devidamente escriturada no seu inventário. Portanto, uma vez afastada a presunção de omissão de saída das mercadorias, por meio da documentação probatória colacionadas na impugnação, bem como, diante da ausência de manifestação da Fiscalização

acerca de tais documentos, reitera o seu pedido no sentido de que a cobrança do ICMS materializada pela infração seja julgada improcedente.

Diz que considerando a alegação defensiva de que a mercadoria sob código 00030002 é (Peróxido de Hidrogênio), a Fiscalização está cobrando o ICMS da suposta omissão de saída deste produto, objeto das notas fiscais de remessa (CFOP 3949), na quantidade de 208.575,000 KG; explicou que as referidas notas fiscais (notas filhas) são relativas às Remessas dos produtos objeto de importações realizadas pela impugnante, formalizadas por meio de notas fiscais de Importação (notas mães) com o CFOP 3102, por meio das quais são lançadas todas as informações sobre o produto importado, quantidades totais, ICMS devido, etc. Diz que da análise dos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, verifica-se que foi lançado, em duplicidade, tanto as quantidades dos produtos importados constantes das Notas Fiscais de Importação (notas mães), quanto as quantidades dos produtos remetidos ao estabelecimento da impugnante.

Para comprovar as suas alegações, elaborou o demonstrativo acompanhado das citadas notas fiscais (mães e filhas), por meio das quais, diz ser possível verificar, que as quantidades dos produtos remetidos para o estabelecimento da impugnante, constantes das notas fiscais de remessa (CFOP 3949), somam exatamente a quantidade dos produtos importados objeto das notas fiscais de importação (CFOP 3102).

O autuante se manifestou fl.390 afirmando aceitar as razões defensivas no que diz respeito aos produtos bombonas de 200, 50 e 20 litros, por tratar-se de material de embalagem para acondicionamento dos produtos comercializados.

Com relação aos demais itens, diz que mantém na integralidade a informação fiscal.

Considerando os fatos controvertidos que ainda permaneceram no processo, após análise e discussão em pauta suplementar sobre a matéria, os membros da 3ª JJF decidiram converter o PAF em diligência à INFAZ DE FEIRA DE SANTANA, para que o Autuante tomasse as seguintes providências:

- 1) apreciasse as alegações do autuado e caso confirmadas, deveria ser excluída do levantamento fiscal as notas fiscais com CFOP 3949 e elaborado novo demonstrativo de débito;
- 2) a Inspetoria deveria intimar o autuado e fazer entrega, dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, concedendo prazo de 10 (dez) dias, para que o sujeito passivo, querendo se manifestasse.

Em atendimento a diligência fl.397, o autuante afirmou que refez o levantamento quantitativo de estoque aberto, excluindo as bombonas de 50, 200 e 20 litros e também as notas fiscais com CFOP 3949. Disse ter elaborado novos demonstrativos fls.398/436 que resultaram em omissão de mercadorias tributáveis com valor de ICMS a recolher de R\$16.522,61.

Devidamente intimado do resultado da diligência, o contribuinte se manifestou fl.440, declarando sua concordância com os termos ali apontados. No entanto, solicitou uma prorrogação de prazo por mais dez dias sob a alegação de que teria a necessidade de melhor avaliar a diligência fiscal.

Em despacho lavrado pelo Inspetor fazendário fl.444, a solicitação foi indeferida.

O contribuinte tomou ciência do indeferimento do seu pedido e não se manifestou.

VOTO

O defendente arguiu que o crédito tributário cobrado se encontra fulminado pela decadência tributária, em relação a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2010. Disse que no momento em que o auto de infração ingressou no mundo jurídico (21.12.2015, data da notificação pessoal do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 21.12.2010. Aduziu que com a revogação do art. 107-A e § 5º do 107-B do COTEB, através da Lei nº 13.199, de 2014. Entende que deve ser reconhecida a decadência do direito de rever o lançamento no prazo de 5

(cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, devendo ser excluídos do lançamento fiscal os valores referentes aos fatos geradores anteriores a 21.12.2010, pois estes foram alcançados pela decadência.

Sobre o instituto de decadência, observo que assim determina o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º desse mesmo artigo estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo no CONSEF é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte”.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

No caso em exame, em ação fiscal foi apurado ICMS devido, referente a omissão de saídas tributáveis apurada através de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, ou seja, se apurou imposto que não foi declarado, nem tampouco pago pelo contribuinte, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado. Neste caso, se aplica a regra estabelecida

no art. 173, I, do CTN, e a contagem se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado.

Nesta seara, considerando que as ocorrências se consumaram em 31.12.2010, a contagem do prazo decadencial se inicia em 01.01.2011 findando-se em 31.12.2015. Como o presente lançamento fiscal foi efetivado em 21.12.2015, não há que se falar em decadência dos valores aqui exigidos. Dessa forma, afasto a decadência suscitada.

No mérito, o autuado foi acusado de falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, no ano de 2010.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

No levantamento quantitativo de estoques são conferidas as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário escriturado no livro Registro de Inventário, em um determinado período.

Em sua defesa o autuado apontou inconsistências que teria verificado no levantamento fiscal, como: (i) inclusão de materiais de embalagens; (ii) contagem do produtos arrolados em notas fiscais de simples remessa (CFOP 3949); (iii) lançamento em duplicidade de notas fiscais do produto “Peróxido de Hidrogênio”, com Código nº “00030002, com saídas parceladas para importação (CFOP 3102); (iv) para os produtos que apontou, arrolados no levantamento fiscal alegou que as diferenças apuradas seriam em decorrência da mudança da nomenclatura da mercadoria, após acondicionamento em bombonas, realizado pela autuada o que teria alterado o código de controle interno de cada um destes produtos.

Considerando que na informação fiscal, o autuante acatou parcialmente as alegações do autuado, mantendo a autuação no que concerne às notas fiscais apontadas como duplicadas no levantamento fiscal, por se tratar de simples remessas (CFOP 3949) em operações de importação, a 3ª JJF em pauta suplementar, decidiu converteu o processo em diligência, para que o autuante apreciase o levantamento fiscal juntamente com as notas que lhe deram suporte e que foram apensados ao processo pelo autuado, a fim de lhe conferir veracidade.

Em atendimento a diligência fl.397, o autuante afirmou que refez o levantamento quantitativo, excluindo as bombonas de 50, 200 e 20 litros utilizadas como embalagem e também, as notas fiscais com CFOP 3949 (Simples Remessa). Disse ter elaborado novos demonstrativos fls.398/436 que resultaram em omissão de mercadorias tributáveis com valor de ICMS a recolher de R\$16.522,61.

O defendente alegou que as omissões apuradas pela fiscalização teriam ocorrido em função de mudança dos códigos dos produtos que passaram por industrialização via acondicionamento. Disse que as mercadorias que foram acondicionadas em "bombonas" por solicitação de seus clientes eram registradas com um código quando das entradas e assumiam outra codificação quando das saídas.

Observo que além de não existir provas neste PAF de tais ocorrências, esta alegação do autuado em nada contribui para sua defesa. Ao contrário, não pode ser acolhida, visto que o citado procedimento se caracteriza em ilícito tributário nos termos do art. 42, inciso XIII-A, alínea "e", item 1.2, *in verbis*:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

e) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais):

1. ao contribuinte que:

1.2. não anotar no RUDFTO a data de alteração, o código anterior e o novo código de identificação, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço, aplicada a penalidade por cada código utilizado;

Assim, acolho os demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante ajustados em função das provas apresentadas pelo autuado.

Vale registrar que o autuado, após tomar ciência da diligência realizada, se manifestou declarando acatar os termos da mesma, no entanto, solicitou prorrogação de prazo para uma possível manifestação posterior, o que ficou indeferido de plano, considerando a inexistência de previsão legal para atendimento do pleito.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **088568.5173/15-1**, lavrado contra **SASIL COMERCIAL E INDUSTRIAL DE PETROQUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.522,61**, acrescido da multa de 100% prevista no inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA